

Odvolateli bylo na základě smlouvy o poskytnutí dotace na individuální projekt z Regionálního operačního programu regionu soudržnosti Střední Morava číslo ÚRR D-2011/0060/OKP uzavřené dne 15. 6. 2011 (dále jen „**smlouva o poskytnutí dotace**“) přislíbeno Regionální radou regionu soudržnosti Střední Morava, IČ: 75084911, se sídlem Jeremenkova 1211/40b, 779 00 Olomouc (dále jen „**poskytovatel**“) poskytnutí finanční podpory z Regionálního operačního programu regionu soudržnosti Střední Morava 2007 – 2013 (dále jen „**operační program**“) maximálně ve výši 5 994 108,55 Kč na úhradu 60 % způsobilých výdajů projektu č. CZ.1.12/3.3.00/15.00793 s názvem „*Pension u sportovního areálu Osvětimany*“ (dále jen „**projekt**“, nebo „**projekt odvolatele**“). Ke smlouvě o poskytnutí dotace byl dne 1. 11. 2013 uzavřen dodatek č. 1. Realizace projektu byla smlouvou o poskytnutí dotace stanovena od 1. 3. 2010 do 30. 11. 2011. Dotace byla poskytována v dílčích splátkách ex-post, a to vždy v návaznosti na schválení monitorovací zprávy a průběžného vyúčtování nákladů projektu.

V preambuli smlouvy o poskytnutí dotace je uvedeno, že „*vzhledem k charakteru poskytované finanční podpory je její poskytování upraveno jak právními předpisy Evropského společenství a právními předpisy České republiky, tak i pravidly, která nemají povahu právních předpisů vydaných státními orgány a poskytovatelem, které se na základě této smlouvy stávají pro smluvní strany závazné*“.

Z „*Výzvy k předkládání projektových žádostí V 15 V 332 1.0*“ (č. 15/2009) ze dne 29. 9. 2009 (dále jen „**výzva**“, nebo „**výzva č. 15/2009**“) vyplývá, že kritéria pro výběr projektů přijatých v rámci této výzvy jsou uvedena v dokumentu „*Výběrová kritéria pro výzvu č. 15/2009*“. Současně bylo ve výše uvedené výzvě stanoveno, že „*Postup zpracování projektové žádosti, postup pro její hodnocení a schvalování, požadavky na žadatele a na realizaci projektu, náležitosti žádosti a jednotlivých příloh je stanoven v Příručce pro žadatele*“, přičemž závaznými se pro odvolatele staly rovněž metodické pokyny a instrukce poskytovatele.

V kapitole 3.3.1 Příručky pro žadatele (Věcné hodnocení projektové žádosti) je uvedeno:

„Věcné hodnocení přijatých projektových žádostí v rámci Etapy 1 je prováděno pomocí multikritériálního bodového hodnocení. K tomuto účelu jsou využívána hodnotící kritéria, která jsou uvedena v dokumentu „Kritéria pro výběr projektů“ a které stanovují kromě hodnocených oblastí a maximálního počtu bodů také tzv. eliminační kritéria, která je nezbytně nutné dodržet, aby projektová žádost mohla postoupit do následující etapy.“

Na základě pověření ke kontrole č. 35/2019 ze dne 23. 4. 2019, byla u odvolatele dne 25. 4. 2019 kontrolním orgánem poskytovatele zahájena veřejnosprávní kontrola podle zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole (dále jen „**zákon o finanční kontrole**“). Kontrolní zjištění jsou uvedena v protokolu o provedené veřejnosprávní kontrole Č. ZL/00793/EP/A/10 ze dne 29. 5. 2020 (dále jen „**kontrolní protokol**“), na který navazovalo vyřízení námitek ze dne 4. 3. 2020, č. j. RRSMP005OSBT (dále jen „**vyřízení námitek**“).

Na základě skutečností uvedených v kontrolním protokolu vydal správce daně dne 9. 12. 2020 platební výměr č. j. OKN-PRK 1/2019 ve výši 5 994 109 Kč (dále jen „**platební výměr**“ nebo „**napadené rozhodnutí**“). Důvodem pro vydání napadeného

rozhodnutí bylo zjištěné porušení rozpočtové kázně ve smyslu § 22 odst. 1 zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, (dále jen „**ZRPÚR**“).

Naplnění skutkových znaků porušení rozpočtové kázně se měl daňový subjekt dle názoru správce daně dopustit z důvodu níže uvedených skutečností:

- a) v projektové žádosti daňový subjekt **neuvedl informaci o dotaci poskytnuté Spolku CHŘIBÁK**, IČO: 27039404, se sídlem Vinohrady 794/45, Štýřice, 639 00 Brno (dále jen „**spolek CHŘIBÁK**“) Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy (dle jen „**MŠMT**“) na realizaci projektu s názvem „*TJ-Osvětmany-Reko ubytovny*“ (dále též jako „**projekt spolku CHŘIBÁK**“) mající vazbu na projekt odvolatele, která byla s ohledem na podmínky stanovené MŠMT, konkrétně podmínky stanovené v bodu 9 Závazných podmínek čerpání prostředků státního rozpočtu, relevantní z hlediska posouzení splnění podmínek pro poskytnutí dotace z ROP Střední Morava.

Tímto jednáním daňový subjekt porušil:

- *povinnost zajistit, aby veškeré údaje uvedené ve webové žádosti a jejích přílohách byly pravdivé a úplné, vyplývající z Příručky pro žadatele, kapitola 2.2.,*
- *povinnost uvést informaci o poskytnuté dotaci na jiné aktivity mající vazbu na aktivity projektu předloženého ROP Střední Morava, tj. vyplnit pole „Vazba na jiné aktivity a projekty“ na záložce Popis projektu ve formuláři žádosti o poskytnutí dotace vyplňované prostřednictvím webové aplikace BENEFIT7, a zajistit tak, aby webová aplikace BENEFIT7 vždy obsahovala klíčové a zásadní údaje o projektu, vyplývající z Instrukce k vypracování webové aplikace BENEFIT7 (dále jen „**instrukce**“), kapitola 3.4 a úvodní upozornění.“*

- b) příjemce dle správce daně dále **nesplnil eliminační kritérium výběru projektu** s názvem „*Hodnocení kvality a proveditelnosti projektu*“ stanovené v části 1) (*Projekt není v rozporu s legislativou Evropské unie a České republiky*) a v části 5) (*Majetkové vztahy*) dokumentu Kritéria pro výběr projektů, **neboť předložená nájemní smlouva byla dle názoru správce daně uzavřena v rozporu s dotačními podmínkami MŠMT** (*omezení dispozice s nemovitostí, která je předmětem projektu z ROP Střední Morava*) a nebyla podle posouzení poskytovatele dotace dostatečným podkladem zajištění majetkových vztahů (*jednalo se o nájemní smlouvu uzavřenou dne 7. 10. 2009 mezi spolkem CHŘIBÁK jako pronajímatelem a odvolatelem jako nájemcem, jejímž předmětem bylo přenechání dotčených nemovitostí k nájmu a jejímž účelem byla spolupráce na dostavění nemovitosti a její následné provozování jako penzionu; dále jen „**nájemní smlouva**“ – pozn. odvolacího orgánu). Tímto jednáním měl příjemce porušit „*povinnost předložit a doložit projekt povinnými listinami tak, aby splňoval všechna kritéria pro výběr projektu stanovená ROP Střední Morava, vyplývající z Výzvy č. 15/2009, dokumentu Kritéria pro výběr projektů č. 15/2009 a Příručky pro žadatele.*“*

V platebním výměru je rovněž odkazováno na **vyřízení námitek**, a to zejména na časovou osu stavebního řízení týkající se obou projektů:

- dostavba objektu pomocí dotace z ROP Střední Morava začala tam, kde byla ukončena stavba financovaná z MŠMT; z uvedených citací z *Popisu investičního záměru* vyplývá, že předložený projekt v ROP Střední Morava doplňoval projekt financovaný z MŠMT, a to buď dokončením již provedených „stávajících“ stavebních úprav, nebo dobudováním některých částí objektu s ohledem na již dokončené stavební úpravy;
- stavba byla prováděna na základě původního stavebního povolení z roku 2008 (č. j. 186/08 ze dne 19. 9. 2008), které bylo vydáno pro stavbu spolku CHŘIBÁK (spolufinancované z programu z MŠMT) a rovněž na základě Rozhodnutí – změna stavby před jejím dokončením z roku 2011 (č. j. SU0668/2011EM ze dne 24. 8. 2011) – byly povoleny pouze drobné dispoziční změny, týkající se přístavby zábradlí, sociálního zařízení na pokojích a přístavby terasy z důvodu zvýšení standardu ubytovacího zařízení (podmínka výzvy č. 15/2009); po dokončení projektu financovaného z MŠMT, nebyla uskutečněna kolaudace objektu – kolaudační souhlas s užíváním stavby byl vydán až dne 18. 1. 2012 odvolateli, tj. až po dokončení realizace projektu financovaného z ROP Střední Morava;
- ve vyjádření spolku CHŘIBÁK v rámci podaných námitek proti kontrolnímu zjištění MŠMT, uvedeném v dokumentu „Vyřízení námitek ze dne 5. 12. 2019, č. j. MSMT-15776/2019-13 bylo uvedeno: „*Společnost CLEVER MANAGEMENT s.r.o. tedy investovala do technického zhodnocení majetku kontrolované osoby, aby byl zachráněn účel dotace a vynaložené finanční prostředky státu na výstavbu první etapy ubytovny sportovců nepřišly vniveč. ...Kontrolovaná osoba především poukazuje na skutečnost, že předmět dotace naplňuje Závazné podmínky a díky dokončení projektu ze strany společnosti CLEVER MANAGEMENT s.r.o., dochází každý rok k naplňování účelu dotace... jen díky velké snaze kontrolované osoby a finančním prostředkům vynaloženým i ze strany společnosti CLEVER MANAGEMENT s.r.o. nedošlo ke zmaření vynaložené investice v důsledku neposkytnutí přislíbené dotace na realizaci další etapy tohoto projektu ze strany MŠMT.*“

V závěru napadeného rozhodnutí je shrnuto, že z důvodu nesplnění eliminačního kritéria výběru projektu „neměl být projekt schválen k financování, tj. s daňovým subjektem neměla být uzavřena Smlouva o poskytnutí dotace a daňovému subjektu neměly být proplaceny žádné finanční prostředky.“

Správce daně dále dospěl k závěru, že uvedeným jednáním příjemce došlo k porušení pravidel ROP Střední Morava, která jsou předpokladem schválení projektu a uzavření smlouvy o poskytnutí dotace, což odůvodňuje uložení odvodu v plné výši poskytnutých prostředků z rozpočtu operačního programu.

S uloženým odvodem však odvolatel nesouhlasil, a proto proti němu podal dne 12. 1. 2021 odvolání, které doplnil dne 26. 4. 2021. Odvolacímu orgánu odvolatel navrhuje napadené rozhodnutí zrušit a řízení zastavit.

II. Námitky odvolatele

V rámci svého odvolání uplatňuje odvolatel následující odvolací důvody:

a) k vyplnění žádosti o poskytnutí dotace

- i. Odvolatel uvádí, že oba výše uvedené projekty, tedy projekt odvolatele „Pension u sportovního areálu Osvětimany“ a rovněž projekt spolku CHŘIBÁK „TJ-Osvětimany-Reko ubytovny“ představují **samostatné investiční akce**, realizované dvěma samostatnými subjekty, v rámci nichž byly realizovány dvě od sebe zcela odlišné aktivity.
- ii. V rámci daňového řízení nebylo zjištěno, že by došlo k jakémukoliv souběhu dotací nebo využití jiných zdrojů ke krytí způsobilých či nezpůsobilých výdajů projektu na obsahově shodné projekty. Nájemní smlouva byla uzavřena s ohledem na skutečnost, že spolek CHŘIBÁK neměl dostatek finančních prostředků na dokončení svého projektu, ani na ochranu rozestavěné stavby před postupným degradováním. Přestože se tedy projekt daňového subjektu týkal totožné nemovitosti jako projekt spolku CHŘIBÁK, nepředstavoval dokončení původního projektu, neboť projekt spolku předpokládal vybudování ubytovny pro sportovce, zatímco projekt odvolatele představoval dostavbu rozestavěné stavby do podoby penzionu s restaurací a wellness ve standardu ***.
- iii. Pokud se týká rozhodnutí o stavebním povolení ve spojeném územním a stavebním řízení ze dne 19. 9. 2008, daňový subjekt uvádí, že s ohledem na odlišný charakter a předmět obou projektů muselo dojít k tzv. změně stavby před dokončením, kdy věcně a místně příslušný stavební úřad svým rozhodnutím ze dne 24. 11. 2009 akceptoval změnu stavby realizované v rámci projektu odvolatele oproti původnímu stavebnímu povolení.
- iv. Daňový subjekt připomíná, že součástí podané žádosti o poskytnutí předmětné dotace byla nejen nájemní smlouva se spolkem CHŘIBÁK, přičemž veškeré listiny obsažené v podané žádosti vždy uváděly, že projekt představuje dokončení rozestavěné stavby ubytovny pro sportovce vybudované spolkem CHŘIBÁK.
- v. Dle názoru odvolatele správce daně účelově přehlíží jak pokyny pro vyplnění žádosti poskytnutí dotace obsažené v instrukci, tak jednotlivé části žádosti o poskytnutí dotace. V této souvislosti daňový subjekt připomíná, že dle původních závěrů správce daně obsažených v protokolu o kontrole měla být informace o dotaci poskytnuté spolku CHŘIBÁK uvedena v oddílu „Další podpory projektu“ a pododdílu „Je projekt doplňkem jiného projektu, který již byl, je, či má být financován v rámci podpory z veřejných zdrojů“. Správce daně sice nakonec v odůvodnění napadeného rozhodnutí uznal, že v uvedené části žádosti o poskytnutí dotace daná informace daňovým subjektem uvedena být nemohla, aniž by v žádosti uvedl nepravdivé informace, nicméně konstatoval, že tato informace měla být uvedena na jiném místě, a to v oddílu „Popis projektu“ a pododdílu „Vazba na jiné aktivity a projekty“. Takový postup by však dle odvolatele neodpovídal pokynům obsaženým v instrukci: *„Ačkoliv totiž správce daně v odůvodnění Napadeného rozhodnutí citoval z čl. 3 odst. 3.4 Instrukcí, kde je skutečně uvedeno, že žadatelé o poskytnutí dotace z ROP Střední Morava měli v pododdílu „Vazba na jiné aktivity a projekty“ žádosti o poskytnutí dotace uvést vazby jimi předkládaných projektů na jiné aktivity a projekty financované z veřejných zdrojů, z dovětku citované části pokynů pro*

vyplnění žádosti o poskytnutí dotace zcela jednoznačně vyplývá, že se uváděné informace mají vztahovat pouze k jiným aktivitám a projektům realizovaným samotnými žadateli a nikoliv aktivitám a projektům realizovaným třetími osobami. V poslední větě čl. 3 odst. 3.4 Instrukcí je totiž výslovně uvedeno, že pokud žadatel žádné takové aktivity nebo projekty nerealizuje a ani se nechystá realizovat, pak má být v pododdílu „Vazba na jiné aktivity a projekty“ žádosti o poskytnutí dotace uvedeno, že žádná takováto vazba není.“

Z tohoto důvodu je daňový subjekt přesvědčen, že požadavek na uvedení informace o projektu spolku CHŘIBÁK, jakožto aktivity a projektu třetí osoby v pododdílu „Vazba na jiné aktivity a projekty“ žádosti o poskytnutí dotace neodpovídá závazným pokynům obsaženým v instrukci. Nad rámec uvedeného odvolatel upozorňuje, že tato část žádosti nezůstala prázdná, když v této části nad rámec svých povinností výslovně uvedl: „Projekt má návaznost na stávající aktivitu zdejšího lyžařského areálu i na ostatní sportovní aktivity v Osvětimanech, které se zde snaží aktivně rozšiřovat i spolek CHŘIBÁK.“

b) k nesplnění eliminačního kritéria pro výběr projektu

- vi. Odvolatel připomíná, že dle názoru správce daně bylo uzavření smlouvy o poskytnutí dotace z ROP Střední Morava podmíněno dodržením závazné legislativy České republiky a Evropské unie a splněním dotačních podmínek ROP Střední Morava, kdy porušením dotačních podmínek v souvislosti s čerpáním dotace MŠMT ze strany spolku CHŘIBÁK (uzavření nájemní smlouvy) neměla být tato premisa naplněna. Tyto závěry správce daně však odvolatel považuje za ryze spekulativní, zcela odtržené od skutkových okolností daného případu a v neposlední řadě navíc také vnitřně rozporné. Odvolatel připomíná, že v celém průběhu realizace projektu a následné doby udržitelnosti nedošlo ke zmaření, či ohrožení realizace projektu, o čemž v konečném důsledku svědčí, že Projekt byl daňovým subjektem realizován řádně a včas a daňový subjekt řádně splnil veškeré povinnosti vyplývající z dotačních podmínek nejen po dobu jeho realizace, ale i po celou stanovenou dobu udržitelnosti projektu.
- vii. Odvolatel odkazuje na výzvu k předkládání projektových žádostí V 15 V 332 1.0 č. 15/2009 ze dne 29. 9. 2009, ve které je v pátém odstavci na str. 14 uvedeno: „Pokud jsou majetkové vztahy řešeny nájmem, musí být doloženo, jakým způsobem budou ošetřeny majetkové vztahy, pokud by došlo k výpovědi z nájmu.“

Dle odvolatele proto k naplnění prokázání splnění předmětného eliminačního kritéria stačilo, aby žadatel o poskytnutí dotace v rámci jím podané žádosti předložil mj. nájemní smlouvu s dobou trvání nájmu minimálně po dobu udržitelnosti projektu. Nájemní smlouvou byla daňovému subjektu přenechána rozestavěná stavba, jejíž dostavba byla předmětem projektu, a to na dobu 15 let, tj. na dobu daleko přesahující dobu realizace a udržitelnosti projektu. Uzavřením nájemní smlouvy proto nedošlo k jakémukoliv porušení závazné legislativy České republiky a Evropské unie, ani dotačních podmínek ROP Střední Morava, neboť nájemní smlouva byla platná a účinná po celou dobu realizace a doby udržitelnosti projektu a tudíž představovala platný a účinný právní titul k užívání nemovitosti, jejíž dostavba byla předmětem projektu.

- viii. Jakkoliv mohlo dojít uzavřením nájemní smlouvy ze strany spolku CHŘIBÁK k porušení dotačních podmínek MŠMT, tak tato skutečnost nijak neovlivnila platnost a účinnost nájemní smlouvy a zároveň ani nijak nemůže být kladena k tíži daňového subjektu, neboť za splnění dotačních podmínek je vždy odpovědný právě a jedině příjemce příslušné dotace. Tento závěr navíc potvrdil i správce daně v napadeném rozhodnutí. Porušení dotačních podmínek ze strany spolku CHŘIBÁK nemělo žádný vliv na řádnou realizaci projektu, když navíc k jeho zjištění došlo až více než 10 let po uzavření nájemní smlouvy. Skutečnost, že spolek CHŘIBÁK vrátil MŠMT část dotace, resp. že provedl opatření k nápravě, se proto nijak nepromítla do oprávnění daňového subjektu užívat předmětnou nemovitost. Vrácením části dotace, resp. provedením opatření k nápravě, se navíc na spolek CHŘIBÁK hledí, jakoby k porušení rozpočtové kázně nedošlo, tím spíše proto nemohou být negativní dopady de facto anulovaného pochybení spolku CHŘIBÁK dovozovány ve vztahu k daňovému subjektu, což by navíc bylo ve zjevném rozporu se zásadou přiměřenosti postupu správce daně v rámci daňového řízení zakotvenou v ustanovení § 5 odst. 3 daňového řádu.
- ix. Přestože správce daně výslovně konstatoval, že **nájemní smlouva byla a je platná a účinná**, a tedy nikoliv neplatná pro rozpor se zákonem, uzavřel, že nemůže být uznána jako legální doklad o zajištění majetkových vztahů. V daném případě však dle odvolatele nešlo o porušení právního předpisu, nýbrž individuálního správního aktu, což nemůže být považováno za jednání ilegální. Správce daně navíc neuvedl, jaká legislativa v podobě konkrétních norem hmotného a procesního práva byla v důsledku realizace projektu porušena, a odvolatel tudíž považuje napadené rozhodnutí v daném ohledu za nepřezkoumatelné. V této souvislosti odvolatel opětovně upozorňuje na skutečnost, že pro dosažení kladného hodnocení v rámci kritéria „(n)ení v rozporu s legislativou Evropské unie a České republiky“ a tedy splnění tohoto eliminačního kritéria stačilo, aby bylo doloženo, že příslušný projekt splňuje podmínky poskytování veřejné podpory, že nebyly zahájeny práce na projektu před stanoveným datem způsobilosti výdajů a že v souvislosti s realizací projektu jsou splněny závazné postupy pro zadávání veřejných zakázek.

c) Porušení zásady legitimního očekávání

- x. Závěry správce daně v daňovém subjektu budí pochybnosti, zda správce daně postupoval nejen v souladu se zásadou přiměřenosti zakotvenou v ustanovení § 5 odst. 3 daňového řádu, ale i samotným smyslem cílem správy daní, „*kdy platná právní úprava klade důraz nikoliv na hledisko fiskální, ale na hledisko materiální správnosti, tj. správné stanovení daně má přednost před výběrem příslušné daně do státního rozpočtu.*“. V předmětném případě však správce daně dle názoru odvolatele postupuje tak, aby mohl konstatovat, že na straně daňového subjektu došlo k naplnění skutkových znaků porušení rozpočtové kázně.
- xi. V rámci tohoto okruhu námitek odvolatel dále upozorňuje, že příloha č. 1 výzvy výslovně stanovuje, že v rámci druhé etapy posuzování žádostí o poskytnutí dotace to byl ROP Střední Morava, jakožto poskytovatel dotace, kdo určoval, v jakém rozsahu a o jaké konkrétní informace a dokumenty má být žádost o poskytnutí dotace doplněna. „*ROP Střední Morava tedy měl k dispozici*

dostatek informací k tomu, aby si v rámci druhé etapy posuzování žádosti o poskytnutí dotace, resp. dokonce kdykoliv v průběhu posuzování podaných žádostí, vyžádal od daňového subjektu další dodatečné informace nad rámec dotačních podmínek ROP Střední Morava, o nichž správce daně nyní, s odstupem desítky let, v odůvodnění Napadeného rozhodnutí tvrdí, že byly kruciální pro posouzení žádosti o poskytnutí dotace na financování Projektu.“

- xii. Jednání správce daně si proto daňový subjekt vykládá buď jako zastření pochybení na straně konkrétních osob posuzujících na straně ROP Střední Morava žádost daňového subjektu, či spíše jako nesmyslnou snahu o sankcionování a kriminalizaci daňového subjektu, jemuž se úspěšně podařilo realizovat projekt a tento udržet nad rámec stanovené doby udržitelnosti.
- xiii. Daňový subjekt připomíná, že se při přípravě žádosti o poskytnutí dotace na financování Projektu řídil nejen výše citovaným výslovným zněním výzvy, Příručky a instrukcí, ale i doporučením samotných zástupců ROP Střední Morava, neboť využil možnosti osobní konzultace dle čl. 3. odst. 3.1. a odst. 3.3. bodu 3.3.1. Příručky, které se v měsíci listopadu 2009 v sídle správce daně účastnili zástupci daňového subjektu a Ing. Jiří Pavlíček, jakožto zástupce ROP Střední Morava. Odvolatel uvádí, že předmětem schůzky byla nejen informace, že dotčená nemovitost je ve vlastnictví spolku CHŘIBÁK, nýbrž právě i informace, že byla vybudována z finančních prostředků získaných z dotačního programu MŠMT. Uvedený zástupce pak daňový subjekt výslovně ujistil, že znění žádosti o poskytnutí dotace na financování Projektu je stran popisu předmětných skutečností z pohledu dotačních podmínek ROP Střední Morava dostatečné.
- xiv. I kdyby tedy nyní správce daně dospěl k závěru, že předmětná skutečnost může představovat naplnění skutkových znaků porušení rozpočtové kázně, pak by uložení odvodu bylo ve zjevném rozporu s principy legitimního očekávání. V této souvislosti odkazuje odvolatel na judikaturu Nejvyššího správního soudu ČR, která vychází z judikatury Soudního dvora Evropské unie. Daňový subjekt proto neměl důvod domnívat se, že z jeho strany mohlo dojít k porušení dotačních podmínek.

d) Doplnění odvolání ze dne 26. 4. 2021

- xv. Dle zjištění daňového subjektu správce daně konstatoval v přípisu ze dne 25. 3. 2019, kterým odpověděl na žádost p. [REDAKCE] ze dne 7. 2. 2019 o poskytnutí informací dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů, dotčenému žadateli), že:
 - žádost o poskytnutí dotace daňového subjektu obsahovala všechny informace požadované dotačními podmínkami a zároveň, že daňový subjekt ve své žádosti o poskytnutí dotace odpovídajícím způsobem prokázal dostatečné zajištění majetkových vztahů k nemovitosti, která byla předmětem dotačního projektu, přičemž v rámci výše uvedené žádosti p. [REDAKCE] byl správce daně přímo konfrontován se skutečností, že na předmětnou nemovitost byly v minulosti čerpány finanční prostředky z dotačního programu MŠMT, a současně s pochybnostmi o platnosti nájemní smlouvy;

- daňový subjekt v rámci své žádosti o poskytnutí dotace správně uvedl, že nečerpá prostředky z jiného dotačního programu v rámci České republiky ani z jiného programu financovaného Evropskou unií, kdy dotace poskytnutá spolku CHŘIBÁK byla poskytnuta jinému subjektu odlišnému od daňového subjektu;
 - dotace poskytnutá ze strany MŠMT byla poskytnuta na zcela jiný projekt, na který následně navazoval samostatný projekt daňového subjektu financovaný z předmětného dotačního titulu;
 - dostatečné zajištění majetkových vztahů k dotčené nemovitosti vyplývá nad rámec nájemní smlouvy rovněž z žádosti o povolení změny stavby před jejím dokončením ze dne 20. 11. 2009 a rozhodnutí o změně stavby před jejím dokončením ze dne 24. 11. 2009;
 - nesrovnalosti týkající se nájemní smlouvy by nebyly důvodem k neudělení dotace z předmětného dotačního titulu, a že by v případě jakýchkoliv negativních zjištění pouze bylo zjednáno „narovnání“ těchto vztahů.
- xvi. Daňový subjekt je přesvědčen, že *„důvodem názorového obratu správce daně byla právě negativní publicita spojená s bývalým společníkem a statutárním zástupcem daňového subjektu zaměřená mj. i na čerpání předmětné dotace. Dle názoru daňového subjektu není náhodou, že zahájení veřejnosprávní kontroly takřka bezprostředně navazuje na 'investigativní' reportáž v pořadu Reportéři ČT odvysílanou na České televizi dne 15. 4. 2019, v níž byly vyjádřeny 'důvodné' pochybnosti o správnosti postupu při čerpání obou shora uvedených dotací a na níž navazovala celé série dalších reportáží v tištěných, elektronických i dalších médií.“*

S ohledem na vše výše uvedené proto odvolatel odvolacímu orgánu navrhuje, aby napadené rozhodnutí v celém rozsahu zrušil a řízení zastavil.

III. Příslušnost odvolacího orgánu a přípustnost odvolání

Odvolací orgán před samotným přezkumem napadeného rozhodnutí posoudil otázku procesního režimu, v němž je o porušení rozpočtové kázně rozhodováno, příslušnost správce daně k vydání rozhodnutí v 1. stupni, svou věcnou příslušnost k rozhodnutí o odvolání, zda bylo odvolání podáno včas a má předepsané náležitosti.

Rozhodné pro stanovení procesního režimu, v němž bylo napadené rozhodnutí vydáno, je znění § 22 odst. 15 ZRPÚR, účinné v době zahájení řízení, podle kterého se při správě odvodů a penále za porušení rozpočtové kázně postupuje podle daňového řádu.

Podle § 22 odst. 11 písmeno b) ZRPÚR, ve znění účinném v době vydání napadeného rozhodnutí, rozhoduje o uložení odvodu a penále za porušení rozpočtové kázně při nakládání s prostředky poskytnutými z rozpočtu regionální rady regionu soudržnosti úřad Regionální rady regionu soudržnosti. Napadené rozhodnutí bylo vydáno příslušným správcem daně.

Podle § 22 odst. 12 ZRPÚR, ve znění účinném v době vydání napadeného rozhodnutí, je odvolacím orgánem proti rozhodnutí úřadu Regionální rady regionu soudržnosti

Ministerstvo financí. Odvolací orgán proto disponuje věcnou příslušností k rozhodnutí o odvolání.

Napadené rozhodnutí bylo odvolateli doručeno dne 14. 12. 2020. Odvolání bylo Úřadu Regionální rady regionu soudržnosti Střední Morava doručeno dne 12. 1. 2021. S ohledem na výše uvedené proto lze konstatovat, že odvolání proti napadenému rozhodnutí bylo podáno v souladu s § 109 odst. 3 daňového řádu u příslušného správce daně, a to v zákonné třicetidenní lhůtě v souladu s § 109 odst. 4 daňového řádu.

IV. Správní uvážení odvolacího orgánu a vypořádání námitek

Odvolací orgán přezkoumal napadené rozhodnutí v intencích § 114 daňového řádu v rozsahu požadovaném v odvolání. Po přezkoumání všech relevantních skutečností dospěl k závěru, že **odvolání je důvodné**. K jednotlivým odvolacím námitkám uvádí odvolací orgán následující:

Odvolací orgán na úvod své správní úvahy o případném naplnění skutkové podstaty porušení rozpočtové kázně upozorňuje, že v důsledku kompetencí, které jsou mu na základě právních předpisů svěřeny, je oprávněn zjišťovat a stanovovat daň (v tomto případě odvod za porušení rozpočtové kázně dle ZRPÚR), případně ověřovat správnost její výše, toliko **vůči těm daňovým subjektům, se kterými je v daném případě vedeno konkrétní daňové řízení**. S ohledem na tuto skutečnost proto odvolací orgán není oprávněn jakkoli vrchnostensky zasahovat do práv a povinností takových fyzických či právnických osob, se kterými daňové řízení vedeno není.

V souvislosti s přezkumem posuzovaného porušení rozpočtové kázně odvolací orgán dále s ohledem na svou vlastní rozhodovací praxi předesílá, že **nesprávné vyhodnocení předpokladů pro poskytnutí dotace ze strany poskytovatele dotace nemůže být kvalifikováno jako neoprávněné použití prostředků** poskytnutých z rozpočtu Regionální rady regionu soudržnosti. Důvodem je zejména ta skutečnost, že samotná konstrukce ustanovení § 22 ZRPÚR předpokládá, že se porušení některého z právních předpisů ČR, přímo použitelného předpisu Evropské unie, veřejnoprávní smlouvy nebo zvláštního právního předpisu dopouští *příjemce* dotačních prostředků, a nikoliv jejich *žadatel*. **Rozhodným okamžikem**, ve kterém se ze subjektu, který o dotační prostředky žádá, stává jejich příjemce, **je okamžik uzavření smlouvy o poskytnutí dotace**. Obecně lze konstatovat, že za dodržení všech povinností a podmínek stanovených **příjemci** dotace ve smlouvě o poskytnutí dotace je jednoznačně odpovědný právě *příjemce* dotačních prostředků, a to rovněž v případě, kdy jsou případná porušení těchto povinností kontrolními orgány zjištěna až poté, co dojde k proplacení dotace.

Pokud by se však objevily **pochybnosti ohledně správnosti zvolení, resp. výběru konkrétního projektu k financování** až v průběhu procesu realizace projektu či následně během období, ve kterém má trvat udržitelnost projektu, **nelze tento nedostatek řešit cestou uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně**. Důvodem je skutečnost, že podmínky stanovené pro **žadatele** o dotaci nelze zaměňovat za povinnosti, které je **příjemce** povinen plnit podle smlouvy o poskytnutí dotace, a na nichž je závislé, zda a v jaké výši bude dotace skutečně vyplacena, resp. zda bude následně uložena odvod za porušení rozpočtové kázně, v případě zjištění jejich porušení. V případě zjištění takových nedostatků či pochybení v průběhu prověřování

jednotlivých žádostí o financování, tedy během procesu, který uzavření smlouvy o poskytnutí dotace předchází, má poskytovatel dotace **povinnost ověřit všechny předložené podklady** a v případě zjištění, že žadatel některé ze stanovených předpokladů nesplňuje, má poskytovatel povinnost takového žadatele vyřadit.

S ohledem na výše uvedené proto odvolací orgán nemohl přezkoumávat případné pochybení odvolatele, kterého se měl dopustit v průběhu procesu podání žádosti o financování projektu, ale toliko dodržením povinností vyplývajících pro něj jakožto *příjemce* dotace ze smlouvy o poskytnutí dotace, resp. z právních předpisů Evropského společenství a České republiky.

Ad a) (Vyplnění žádosti o poskytnutí dotace)

Odvolací orgán k jednotlivým námitkám odvolatele směřujících proti závěru správce daně o nesprávném vyplnění žádosti o poskytnutí dotace navzdory výše uvedenému nedostatku oprávnění k posouzení této fáze poskytnutí dotace, sděluje následující.

S odvolatelem lze souhlasit, že se v případě obou posuzovaných projektů (projekt odvolatele a projekt spolku CHŘIBÁK) jedná o dvě samostatné investiční akce, které **nebyly realizovány stejným příjemcem**, nýbrž dvěma odlišnými subjekty. Odvolací orgán, stejně jako správce daně v napadeném rozhodnutí, přisvědčuje názoru, že v posuzovaných případech **nedošlo k tzv. souběhu dotací**.

Pokud se týká samotné **stavební dokumentace**, na základě které daňový subjekt realizoval stavební práce projektu, odvolací orgán upozorňuje na skutečnost, že poskytovatel uzavřel s odvolatelem smlouvu o poskytnutí dotace dne **15. 6. 2011**, tedy ještě před tím, než došlo k vydání rozhodnutí Obecního úřadu v Boršicích, odboru výstavby – změny stavby před jejím dokončením (č. j. SU0668/2011EM ze dne 24. 8. 2011). Poskytovatel tedy jako dostatečné pro schválení financování považoval oprávnění daňového subjektu k realizaci dokončení stavby vyplývající z rozhodnutí Obecního úřadu Boršice, odboru výstavby ze dne 24. 11. 2009, č. j. **SU322/09OV** (kterým došlo toliko ke změně osoby stavebníka, resp. ke změně názvu stavby), a skutečnost, že daňový subjekt dne 20. 4. 2011 o výše uvedené povolení změny stavby před jejím dokončením požádal (teprve tímto rozhodnutím byly povoleny drobné dispoziční změny, týkající se přístavby zádveří, sociálního zařízení na pokojích a přístavby terasy z důvodu zvýšení standardu ubytovacího zařízení, což byla podmínka výzvy č. 15/2009 – pozn. odvolacího orgánu).

Jestliže poskytovatel považoval při podpisu smlouvy o poskytnutí dotace (ze dne 15. 6. 2011) doposud vydanou a schválenou stavební dokumentaci za dostatečnou (změna ubytovny sportovců na penzion s restaurací a wellness ve standardu *** byla povolena až o dva měsíce později), **nemůže být daňovému subjektu** v řízení o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně **kladeno k tíži, že jeho projekt představoval dokončení rozestavěné stavby** ubytovny pro sportovce, tedy projektu realizovaného spolkem CHŘIBÁK, resp. že v okamžiku podpisu smlouvy o poskytnutí dotace, doposud nedisponoval souhlasným a platným rozhodnutím o změně stavby před jejím dokončením.

Pokud se má dále odvolací orgán vyjádřit konkrétně k samotnému vyplnění předmětné žádosti o poskytnutí dotace podané prostřednictvím webové aplikace BENEFIT7, tedy ke skutečnosti, které dle správce daně odůvodňují uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně, dovoluje si uvést následující:

Již bylo uvedeno, že konkrétní doporučení a návod pro vyplnění žádosti vyplývá z instrukce k vypracování webové aplikace BENEFIT7. Správce daně se v napadeném rozhodnutí nejprve pozastavuje nad konkrétním vyplněním záložky *Projekt*. Podle kapitoly 3. 2 instrukce se na záložce *Projekt* zatrhne pole „*Bylo požádáno nebo byly poskytnuty další podpory ve vztahu k projektu z jiných veřejných zdrojů*“ v případě, že žadatel požádal nebo již získal další podpory ve vztahu k projektu.

- Odvolací orgán upozorňuje, že **instrukce** v této kapitole 3. 2 na str. 21 explicitně uvádí, že „*[ž]adatel zatrhne pouze pole, které se vztahují k jeho projektu. Každé zatrhávací pole je provázáno na konkrétní záložku, která musí být následně vyplněna*“. S ohledem na tuto skutečnost odvolací orgán konstatuje, že ve vztahu k posuzovanému projektu odvolatel skutečně v minulosti nikdy nežádal, ani mu nebyly poskytnuty další podpory. Z tohoto důvodu lze uzavřít, že odvolatel ve své žádosti správně zodpověděl tuto dílčí otázku odpovědí „*NE*“.

V napadeném rozhodnutí se správce daně dále zabývá záložkou „*Další podpory projektu*“. V kapitole 3.15 instrukce je stanoveno, že tato záložka navazuje na záložku „*Projekt*“ a je aktivní v případě, že žadatel zatrhl pole „*Bylo požádáno nebo byly poskytnuty další podpory ve vztahu k projektu z jiných veřejných zdrojů*“. V takovém případě lze na této záložce zatrhnout pole „*Je projekt doplňkem jiného projektu, který již byl, je či má být financován v rámci podpory z veřejných zdrojů?*“ V opačném případě, je záložka neaktivní, nelze do ní zapisovat. V rámci této kapitoly je uvedeno upozornění, podle kterého „*se [ž]adatel v první etapě nemusí k této záložce vyjadřovat. Pokud jsou však informace žadateli známy již v první etapě, doporučujeme, aby je zde uvedl. V případě, že mu tyto informace známy nejsou a jeho projekt bude vybrán do druhé etapy, doloží informace vztahující se k této záložce dodatečně.*“

- Odvolací orgán uvádí, že pole „*Bylo požádáno nebo byly poskytnuty další podpory ve vztahu k projektu z jiných veřejných zdrojů*“ na záložce „*Projekt*“ nebylo s ohledem na odpověď „*NE*“ zaškrtnuto (viz výše), a proto záložka „*Další podpory projektu*“ nebyla aktivní. Odvolatel proto dané pole nemohl vyplnit, neboť tato možnost se mu vůbec nenabízela.

Pokud se týká výše uvedeného upozornění, které specifikuje, ve které etapě má žadatel předmětné informace doložit, odvolací orgán uvádí, že prostřednictvím gramatické (jazykové) metody lze dospět k výkladu, podle kterého toto pole žadatel nevyplňuje, a to bez ohledu na skutečnost, zda mu jsou předmětné informace známy již v první či až ve druhé etapě posuzování žádostí. Předmětné upozornění totiž může být vzhledem k jeho textaci interpretováno tak, že jako takové cílí pouze na ty žadatele, kteří pole „*Bylo požádáno nebo byly poskytnuty další podpory ve vztahu k projektu z jiných veřejných zdrojů*“ na záložce *Projekt* vyplnili odpovědí „*ANO*“. Ve prospěch tohoto výkladu navíc hovoří informace uvedená rovněž v kapitole 3.15 na str. 40 instrukce, podle které: „*[v] případě, že (žadatel) pole nezatrhnul, je záložka neaktivní, nelze do ní zapisovat*“. Odvolací orgán uzavírá, že s ohledem na znění jednotlivých pokynů obsažených v této kapitole instrukce nelze „nevyplnění“ záložky „Další podpory projektu“ žadatelem považovat za jednání, které by bylo v rozporu s instrukcí.

Jako stěžejní pro opodstatnění uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně však správce daně považoval způsob vyplnění pole „*Vazba na jiné aktivity a projekty*“. Podle kapitoly 3.4 instrukce v tomto poli žadatel uvede „*jaká je vazba jeho projektu na jiné*

aktivita a projekty – v rámci ROP Střední Morava, jiných operačních programů nebo státních programů, které již byly uskutečněny nebo se plánují. Popis bude obsahovat příčinné souvislosti a vazby mezi těmito aktivitami (projekty) a předkládaným projektem. Pokud žádné takové aktivity (projekty) nerealizujete a ani se nechystáte realizovat, uveďte, že tato vazba není.“ V rámci této kapitoly je rovněž uvedeno upozornění, podle kterého je třeba věnovat vyplnění této pasáže žádosti maximální pozornost: *„Tato část slouží k hodnocení projektu. Uvedené údaje musí obsahovat klíčové informace o projektu, které jsou doloženy či podrobněji popsány v Marketingové analýze, resp. v dalších přílohách žádosti. Popis musí být v souladu a v potřebných souvislostech s dalšími částmi a přílohami. Popis musí rovněž umožnit posouzení vazeb a dalších návazností v příslušném místě realizace projektu (synergie). Tento popis slouží jako zásadní informace pro hodnotitele při hodnocení Vaší žádosti. Důležitá je také návaznost na část 3.16 Hodnoty indikátorů. Pokud máte pochybnosti, co vše vypsát do polí v této záložce, kontaktujte Úřad Regionální rady Střední Morava.“*

- Odvolací orgán na rozdíl od předchozích částí žádosti souhlasí se správcem daně, že daňový subjekt toto konkrétní pole vyplnil **neúplně**. Pokud v tomto poli měly být obsaženy *„příčinné souvislosti a vazby mezi posuzovaným projektem a jinými aktivitami (projekty) v rámci ROP Střední Morava, jiných operačních programů nebo státních programů, které již byly uskutečněny nebo se plánují“*, lze zcela jednoznačně dovodit, že **zde měla být uvedena informace o dotaci MŠMT přidělené spolku CHŘIBÁK**, resp. informace o konkrétním projektu spolku CHŘIBÁK financovaném ze státního rozpočtu. Odvolací orgán uznává, že se **marketingová analýza**, která byla jako příloha přiložena k žádosti o financování projektu, o záměru spolku CHŘIBÁK vybudovat zde ubytovací kapacitu pro sportovce a turisty zmiňuje. Na druhou stranu však způsob vyplnění tohoto pole bez odkazu na dotaci MŠMT dle názoru odvolacího orgánu jednoznačně neumožňuje komplexní *„posouzení vazeb a dalších návazností v příslušném místě realizace projektu (synergie)“*. Sdělení, podle kterého posuzovaný projekt *„má návaznost na stávající aktivitu zdejšího lyžařského areálu i na ostatní sportovní aktivity v Osvětimanech, které se zde snaží aktivně rozšiřovat i občanské sdružení Chřibák, které nedaleko vybuďovalo nové sportoviště“* totiž nijak nespécifikuje návaznost posuzovaného projektu na projekt spolku CHŘIBÁK s názvem *„TJ-Osvětimany-Reko ubytovny“*, který byl financován ze státního rozpočtu, když konkrétní způsob financování projektu spolku CHŘIBÁK (příjem dotace) v tomto poli nebyl nijak specifikován.

Přestože však odvolací orgán v tomto bodě souhlasí se správcem daně, nemůže uvedené sdělení vyhodnotit jako *nepravdivé*, neboť navzdory jeho neúplnosti **nelze konstatovat, že by se nezakládalo na pravdě**. Důvodem k tomuto závěru je rovněž skutečnost, že instrukce v předmětném pokynu k vyplnění tohoto pole na str. 26 uvádí, že *„[p]okud žádné takové aktivity (projekty) nerealizujete a ani se nechystáte realizovat, uveďte, že tato vazba není“*. Přestože tedy uvedené sdělení daňového subjektu *nebylo úplné*, nelze jej dát do rovnítka se situací, ve které by daňový subjekt toto pole ponechal zcela nevyplněné, nebo by v něm vědomě uvedl nepravdivé informace.

Jak však již odvolací orgán předdeslal na úvod své správní úvahy, v případě zjištění nedostatků či pochybení v průběhu prověřování jednotlivých žádostí o financování, tedy během procesu, který uzavření smlouvy o poskytnutí dotace předchází, **má**

poskytovatel povinnost prověřit všechny předložené podklady a v případě zjištění, že žadatel některé ze stanovených předpokladů nespĺňuje, má poskytovatel povinnost takového žadatele vyřadit. V této souvislosti odkazuje odvolací orgán na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 17. 2. 2021, č. j. **5 A 191/2016 – 101**, ve kterém soud dospěl k závěru, že:

*„Objektivní odpovědnost, tedy odpovědnost bez zavinění, žadatele o dotaci za jím uvedené údaje ještě neznamená, že by žalobkyně, jako řídící a kontrolní orgán, měla rezignovat na ověřování správnosti žadatelem o dotaci sdělených údajů, neboť žalobkyně rozhoduje o rozdělování veřejných prostředků a při této činnosti nepochybně musí postupovat s péčí řádného hospodáře, tedy tak, aby primárně byla dotace poskytnuta pouze subjektu, který na její poskytnutí má dle zadaných kritérií nárok. Jinak řečeno, žalobkyně by si měla počínat tak, aby předcházela následnému zahájení a vedení řízení pro porušení rozpočtové kázně proti příjemci dotace, který tuto získal v důsledku uvedení **nepravdivých** skutečností, a to zejména v případě, kdy již z listin předložených žadatelem o dotaci vyvstane pochybnost o správnosti podstatných skutečností uvedených v žádosti o dotaci.“*
(pozn.: zvýrazněno odvolacím orgánem).

Odvolací orgán doplňuje, že na rozdíl od nyní posuzovaného případu byla ve výše uvedeném případě soudem řešena situace, kdy žadatel skutečně uvedl **nepravdivé** informace, a nikoliv toliko **neúplné údaje**. Povinnost poskytovatele dotace ověřovat si údaje poskytnuté žadatelem však toto rozhodnutí nepochybně deklaruje.

Pokud tedy předmětné pole **nezůstalo nevyplněné**, aniž by zde byla konkretizována jediná aktivita (projekt) v rámci ROP Střední Morava, jiných operačních programů nebo státních programů, které již byly uskutečněny nebo se plánují tak, jak požadoval pokyn uvedený v instrukci na str. 26 (v opačném případě mělo pole zůstat nevyplněno), **měl poskytovatel dotace přistoupit k dalšímu prověřování** posuzovaného projektu – např. vyžádat si od daňového subjektu konkrétní odpověď na otázku, zda některá z uvedených aktivit zdejšího lyžařského areálu či spolku CHŘIBÁK již byla předmětem financování ze strany ROP Střední Morava, jiných operačních programů nebo státních programů.

V posuzovaném případě se však nad rámec uvedeného rovněž nabízí otázka, zda by případné uvedení informace o poskytnuté dotaci spolku CHŘIBÁK muselo nutně vést k vyřazení odvolatele z další fáze posuzování předložených projektů k financování, když **ze samotné textace předmětné výzvy, ani z popisu operačního programu či z jeho prováděcího dokumentu nikterak nevyplývá, že by dříve udělená dotace odlišnému subjektu sama o sobě bránila odsouhlasení projektu k financování, resp. že by na konkrétní předmět financování nesměla být v minulosti poskytnuta jiná forma veřejné podpory.**

Odvolací orgán k posouzení výše uvedené otázky pro úplnost přikládá text kritérií pro výběr projektů – *1 Posouzení přijatelnosti projektu*, které byly zveřejněny jako součást výzvy č. 15/2009:

Název kritéria	Odpověď
Žadatel je oprávněným příjemcem pro danou oblast/podoblast podpory?	ANO/NE
Projekt je svým zaměřením v souladu s cíli a podporovanými aktivitami příslušné oblasti/podoblasti podpory a podmínkami výzvy.	ANO/NE
Projekt bude realizován na území regionu soudržnosti Střední Morava v souladu s podmínkami programu a výzvy?	ANO/NE
Respektuje projekt minimální a maximální výši dotace stanovenou pro danou oblast/podoblast podpory v příslušné výzvě?	ANO/NE

Obecně si lze navíc jistě představit situaci, ve které by v důsledku správné kombinace podpory souvisejících projektů mohl nastat tzv. **multiplikační efekt** veřejné podpory, na základě kterého by přínos v podporovaných oblastech vedl k vyššímu užítku, než by činil jejich prostý součet. Rovněž z popisů jednotlivých eliminačních kritérií (*4 Kritéria pro věcné hodnocení*) nevyplývá, že by návaznost na další projekt financovaný prostřednictvím veřejné podpory automaticky vedl k jejich nesplnění. Odvolací orgán si je v rámci výše uvedené úvahy velmi dobře vědom existence čl. 9 bod 3 smlouvy o poskytnutí dotace, který stanoví, že „[p]říjemce nesmí na projekt čerpat prostředky z jiného dotačního programu v rámci České republiky (jak státu, tak územně samosprávného celku, agentury či fondu) ani z jiného programu financovaného Evropskou unií...“ povinnost zdržet se „navázání“ projektu na odlišný projekt **jiného subjektu** (tj. jiného příjemce) financovaného dotačním programem, či jiným typem veřejné podpory však ze smlouvy o poskytnutí dotace nevyplývá.

Nejen s ohledem na textaci výše uvedených kritérií přijatelnosti projektu, ale rovněž s ohledem na samotný **text výzvy**, potažmo **podmínky celého operačního programu**, dospívá odvolací orgán k závěru, že **ani informace o již dříve poskytnuté dotaci spolku CHŘIBÁK nebyla způsobilá sama o sobě bez dalšího zvrátit výběr projektu odvolatele k financování** – tímto však odvolací orgán nevykládá, že by projekt odvolatele získal v rámci věcného hodnocení stejný počet bodů.

Pro úplnost musí na tomto místě odvolací orgán s ohledem na výše uvedené vyloučit výklad daňového subjektu, který z textace dovětky (návodu) k vyplnění předmětného pole „*Vazba na jiné projekty*“ uvedeného v instrukci na str. 26 dovodil, že „z dovětky citované části pokynů pro vyplnění žádosti o poskytnutí dotace zcela jednoznačně vyplývá, že se uváděné informace mají vztahovat pouze k jiným aktivitám a projektům realizovaným samotnými žadateli a nikoliv aktivitám a projektům realizovaným třetími osobami“.

Odvolací orgán v této souvislosti opětovně upozorňuje, že poskytovatel dotace měl povinnost ověřit všechny předložené podklady a v případě zjištění, že žadatel nesplňuje některé ze stanovených předpokladů, měl povinnost takového žadatele vyřadit. Pokud však projekt předložený odvolatelem prošel formálním posouzením poskytovatele, nelze pochybení, kterého se daňový subjekt dopustil jakožto **žadatel** v rámci procesu předkládání žádostí (poskytnutí neúplných informací), řešit cestou uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně. Toho se totiž může dopustit následně až **příjemce** dotačních prostředků, a to porušením povinností, které jsou pro něj

závazné v důsledku uzavření smlouvy o poskytnutí dotace. Nad rámec uvedeného odvolací orgán doplňuje, že ze stejného důvodu nelze uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně považovat za odpovídající krok ani z důvodu čestného prohlášení, které bylo přiloženo k žádosti o poskytnutí dotace, když v tomto čestném prohlášení daňový subjekt prohlásil, že veškeré údaje uvedené v žádosti a v tomto čestném prohlášení jsou pravdivé a **úplné**. Jak totiž již odvolací orgán uvedl, předmětné pole nezůstalo prázdné. Přestože tedy lze způsob vyplnění pole „*Vazba na jiné aktivity a projekty*“ považovat za neúplný, nelze konstatovat, že by informace uvedené v tomto poli bylo možné považovat za *nepravdivé*. Odvolací orgán proto uzavírá, že způsob vymožení poskytnutých prostředků zpět do rozpočtu poskytovatele dotace cestou uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně není na místě.

Odvolací orgán dále konstatuje, že v rámci odvolacího řízení neposuzuje otázku, zda mohl daňový subjekt předložením neúplných informací uvést poskytovatele dotace v omyl. Dále pak odvolací orgán konstatuje, že v rámci jemu svěřených kompetencí nedisponuje pravomocí k posouzení, zda poskytnutí neúplných informací bylo v projednávaném případě způsobilé případně naplnit skutkovou podstatu trestného činu. Pokud by byl takový závěr spolehlivě zjištěn, lze konstatovat, že musí dojít k uskutečnění procesu zpětného vymožení poskytnutých peněžních prostředků. Lze však uzavřít, že k takovému procesu v případě spolehlivého zjištění uvedeného závěru nemůže sloužit institut odvodu za porušení rozpočtové kázně.

Ad b) (Nesplnění eliminačního kritéria)

Důvodem nesplnění eliminačního kritéria bylo dle správce daně uzavření posuzované nájemní smlouvy, resp. skutečnost, že **uzavřením nájemní smlouvy byly porušeny závazné podmínky** čerpání prostředků státního rozpočtu stanovené předmětným rozhodnutím MŠMT o dotaci ze dne 29. 10. 2008, č. j. 21779/2008-50, ev. č. ISPROFIN 233512-3632, jehož adresátem byl spolek CHŘIBÁK (dále jen „**rozhodnutí MŠMT**“). Odvolací orgán k tomuto uvádí, že z hlediska daňového subjektu se skutečně jednalo o řádný titul, na základě kterého byl oprávněn disponovat s předmětnou nemovitostí, a to po sjednanou dobu nájmu, tj. po dobu 15 let ode dne 1. 7. 2011 – tedy po celou dobu realizace a doby udržitelnosti projektu. Dispozice s předmětnou nemovitostí na základě nájemní smlouvy totiž nevylučovaly podmínky výzvy – viz část výzvy *Majetkové vztahy*, ve které je uvedeno:

„Vzhledem k charakteru vlastnického vztahu dokládá příslušné podklady pro prokázání zajištění objektů či pozemků, které jsou zahrnuty do projektu.

V případě nájmu dodá nájemní smlouvu (jejíž součástí je souhlas majitele s realizací projektu a detailní popis vypořádání majetkových vztahů v případě vypovězení nájmu).“

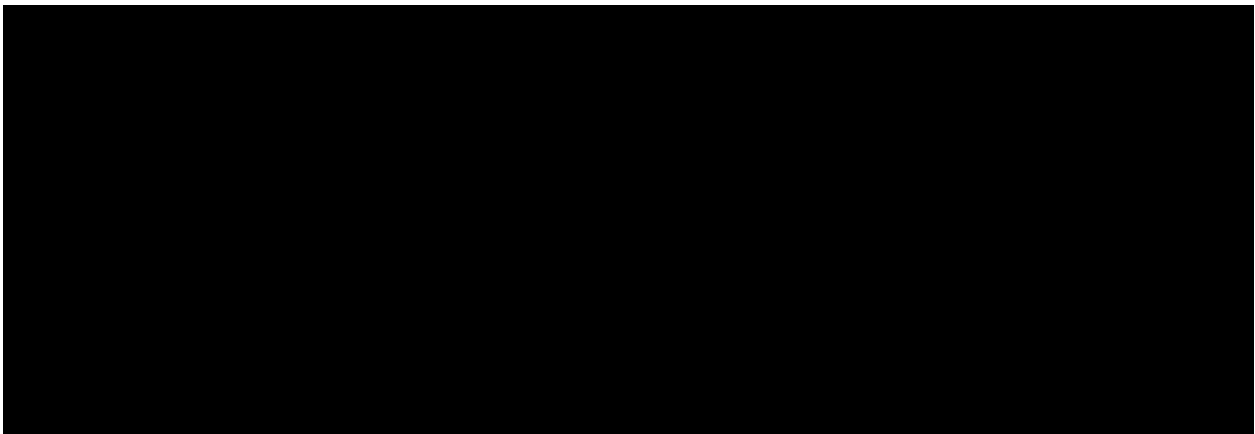
Z nájemní smlouvy nevyplývá, že by pronajímateli zakládala libovolné právo k jejímu ukončení – vypovědi. Naopak, je v ní konkrétně uvedeno, že účelem nájmu je spolupráce na dostavění nemovitosti a její následné provozování jako penzionu.

Odvolací orgán nerozporuje skutečnost, že **spolek CHŘIBÁK** uzavřením nájemní smlouvy **porušil podmínky** výše uvedeného **rozhodnutí MŠMT** – a to obecných podmínky pro poskytnutí a použití dotace stanovených v části B – bod 9:

*„Majitelem realizovaného investičního záměru je vždy příjemce dotace. Tato podmínka neplatí v případě střešních organizací občanských sdružení, které výsledek převádějí smluvně na schválená občanská sdružení. Jiná zcizení (úplatná nebo i bezúplatná) majetku pořízenému s účastí dotace anebo při jeho využívání k jinému než registrovanému účelu **anebo při předání do dlouhodobého pronájmu jiným subjektům bude vždy považováno za neoprávněné použití prostředků státního rozpočtu.** (Tato podmínka, včetně případné zástavy majetku platí 10 let od dokončení stavby, akce, nerozhodne-li MŠMT jinak).“*

Odvolací orgán však v této souvislosti uvádí, že **porušení povinností ze strany spolku CHŘIBÁK nemůže jít k tíži jiného subjektu (tj. odvolatele)**, a to ani navzdory skutečnosti, že by takový subjekt vystupoval v předmětné nájemní smlouvě jako účastník na straně nájemce. Lze totiž konstatovat, že v důsledku pochybení na straně spolku CHŘIBÁK nemohlo dojít k negativnímu následku u subjektu, který podmínkami stanovenými v rozhodnutí MŠMT vázán nebyl. K samotnému porušení rozpočtové kázně, kterého se měl dopustit spolek CHŘIBÁK, a to v souladu se zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**rozpočtová pravidla**“), odvolací orgán odkazuje na str. 8 napadeného rozhodnutí. V této části platebního výměru správce daně shrnul zjištění vyplývající z předmětného spisu MŠMT o dotaci poskytnuté spolku CHŘIBÁK. V důsledku porušení dotačních podmínek (uzavření nájemní smlouvy) bylo konstatováno podezření na porušení rozpočtové kázně dle § 44 rozpočtových pravidel, až do výše 13 000 000 Kč. Odbor sportu MŠMT jako poskytovatel dotace zaslal kontrolované osobě výzvu k vrácení části dotace podle § 14 odst. 3 rozpočtových pravidel, kdy výše vratky byla stanovena na 7,5 % poskytnuté dotace, tj. 975 000 Kč, a to s ohledem na časové období, které uplynulo od poskytnutí dotace, a rovněž s ohledem na skutečnost, že poskytnuté prostředky byly použity v souladu s účelem dotace (odvolací orgán v této souvislosti upozorňuje, že v rámci etapy I projektu spolku CHŘIBÁK skutečně **došlo k naplnění sledovaných parametrů stanovených v rozhodnutí MŠMT**: užitková plocha, zastavěná plocha, zastřešení betonovou krytinou, což vyplývá rovněž i ze zprávy pro závěrečné vyhodnocení akce ze dne 13. 5. 2009, která je součástí postoupeného spisového materiálu). Účel dotace poskytnuté na etapu I projektu spolku CHŘIBÁK proto mohl být splněn, přestože se po realizaci této etapy v případě dotčené nemovitosti jednalo stále o hrubou stavbu.

Nad rámec uvedeného odvolací orgán uvádí, že součástí postoupeného spisového materiálu byl také protokol o kontrole spolku CHŘIBÁK ze dne 16. 10. 2019, č. j. MSMT-15776/2019-8, ze kterého vyplývá, že vedle kontroly realizované MŠMT byl spolek CHŘIBÁK kontrolován rovněž ze strany Finanční správy ČR:



Odvolací orgán však v souvislosti s oběma výše popsányými pochybeními upozorňuje, že se tato porušení týkala ryze spolku CHŘIBÁK, a jako taková nemají dopad na přezkum případného pochybení, kterého se měl dopustit odvolatel. Skutečnost, že výsledná částka odvodu za porušení rozpočtové kázně ze strany spolku CHŘIBÁK dle rozpočtových pravidel činila částku řádově nižší, než kolik činila částka dle původního podezření, nemá a nemůže mít jakýkoliv vliv na rozhodování odvolacího orgánu o odvolání daňového subjektu. Odvolací orgán nijak nezpochybňuje skutečnost, že s ohledem na personální propojení odvolatele a spolku CHŘIBÁK prostřednictvím osoby Ing. Vratislava Mynáře muselo být oběma stranám nájemní smlouvy známo, že jejím uzavřením dojde k porušení podmínek stanovených rozhodnutím MŠMT. Tato vědomost však sama o sobě **nezpůsobuje porušení eliminačního kritéria „Projekt není v rozporu s legislativou Evropské unie a České republiky“** ani eliminačního kritéria „Majetkové vztahy“. Pokud poskytovatel dotace stanovil spolku CHŘIBÁK povinnost vrátit dotaci s ohledem na časové období, které uplynulo od poskytnutí dotace, a rovněž s ohledem na skutečnost, že poskytnuté prostředky byly použity v souladu s účelem dotace toliko ve výši 7,5 % z poskytnuté dotace, není na místě, aby tento poměr dodatečně navyšoval odvolací orgán v řízení se subjektem, kterému tato dotace ze strany MŠMT poskytnuta nebyla. Přestože totiž uzavřením nájemní smlouvy nepochybně došlo k porušení dotačních podmínek stanovených v rozhodnutí MŠMT, tak tato skutečnost nijak neovlivnila platnost a účinnost nájemní smlouvy, když ve vztahu k odvolateli se skutečně jednalo o řádný titul pro schválení projektu k financování, který vyhovoval podmínkám výzvy a specifikacím obou eliminačních kritérií.

Popis prvního z uvedených eliminačních kritérií („Projekt není v rozporu s legislativou Evropské unie a České republiky“) je následující:

„Posuzuje se jednak, zda projekt zakládá veřejnou podporu či zda projekt generuje příjmy. U projektů zakládajících veřejnou podporu se hodnotí, zda byla zvolena správná výše dotace vzhledem k velikosti a propojenosti podniku a zda již nebyly započaty práce na projektu.

Dále se hodnotí popis a kategorizace veřejných zakázek související s realizací projektu.

Projekt musí být obecně v souladu s legislativou Evropské unie a České republiky. Musí být dodány všechny relevantní podklady, které jsou nezbytné pro posouzení.“

Pokud se tedy týká samotného vymezení a kvalifikace porušené povinnosti, lze přisvědčit námitce odvolatele, že porušení jedné z povinností stanovené individuálním právním aktem (zde rozhodnutím MŠMT), který je závazný toliko pro jeho adresáta (spolek CHŘIBÁK), nemůže být považováno za porušení *legislativy*, tedy systému normativních právních aktů (právních předpisů) s obecnou závazností. V této souvislosti je odvolací orgán nucen **rozporovat argumentaci správce daně** uvedenou na str. 17 napadeného rozhodnutí, kde uvedl, že „*právní rámec poskytování*

dotací tvoří vedle právních předpisů EU a ČR také pravidla stanovená poskytovateli dotací. V tomto kontextu je podle správce daně třeba také chápat 'legalitu' projektu ve smyslu kritéria „Hodnocení kvality a proveditelnosti projektu“ – bod 1 Projekt není v rozporu s legislativou Evropské unie a České republiky“. Jakkoli lze přisvědčit, že poskytování dotací upravují také pravidla stanovená poskytovateli dotací, nelze souhlasit, že by pod pojem „legislativy Evropské unie a České republiky“ jakkoli spadaly individuální správní akty, na základě kterých jsou stanoveny podmínky čerpání toliko jejich konkrétním adresátům (příjemcům dotací). Z výše uvedeného proto vyplývá, že předložením nájemní smlouvy nemohlo dojít k porušení *legislativy Evropské unie a České republiky*, byť byla uzavřena v rozporu s podmínkami rozhodnutí MŠMT. Pokud se týká požadavku na *dobání všech relevantních podkladů, které jsou nezbytné pro posouzení*, lze s ohledem na výše uvedený rozbor pojmu „legalita“ a dále na textaci popisu výše uvedeného eliminačního kritéria konstatovat, že případný závěr o nedodržení *legislativy Evropské unie a České republiky* by nemohl být naplněn ani v případě poskytnutí informace o dotaci MŠMT.

V případě **druhého eliminačního kritéria**, které správce daně považoval za nesplněné v důsledku neuvedení informace o dotaci poskytnuté spolku CHŘIBÁK, resp. z důvodu předložení nájemní smlouvy, dospěl odvolací orgán ke shodnému závěru, tedy že neuvedením informace o již poskytnuté dotaci spolku CHŘIBÁK a předložením nájemní smlouvy nemohlo dojít k jeho porušení. Toto eliminační kritérium je popsáno následovně:

„Posuzuje se, zda způsob řešení majetkových vztahů je dostatečně doloženo a ošetřeno tak, že nebude ohrožena realizace projektu a jeho provozní fáze.“

Jak již odvolací orgán uvedl, k vyhovění žádosti o poskytnutí dotace nemusel žadatel předmětnou nemovitost vlastnit, když užívání na základě nájemní smlouvy nebylo v rozporu s podmínkami výzvy. Z nájemní smlouvy navíc jednoznačně vyplývá, že jejím účelem bylo přenechání dotčené nemovitosti k užívání jakožto penzionu. S ohledem na tyto dvě skutečnosti proto odvolací orgán musí považovat eliminační kritérium *Majetkové vztahy* s ohledem na výše uvedenou textaci jeho popisu **za splněné**.

S přihlédnutím k výše uvedeným skutečnostem **je odvolací orgán přesvědčen, že v posuzovaném případě daňový subjekt předmětná eliminační kritéria splnil**. Na tomto místě však odvolací orgán opětovně připomíná, že ani případné nesplnění těchto eliminačních kritérií by nemohlo být ze strany správce daně kvalifikováno jako porušení rozpočtové kázně, neboť by se těchto pochybení daňový subjekt dopustil již ve fázi podávání žádosti, a nikoliv poté, co s ním byla uzavřena smlouva o poskytnutí dotace.

Ad c) (Porušení zásady legitimního očekávání)

Vypořádání uvedené námítky odvolatele koresponduje s již vyjádřeným názorem odvolacího orgánu, podle kterého nemůže být chybné vyhodnocení předpokladů pro poskytnutí dotace kvalifikováno jako neoprávněné použití prostředků poskytnutých z rozpočtu poskytovatele dotace. Z rozhodovací praxe NSS (např. rozsudek **1 Afs 59/2012**, ze dne 19. 9. 2012, nebo rozsudek č. j. **1 Afs 15/2012 – 38** ze dne 15. 8. 2012, na který v odvolání odkazoval daňový subjekt) vyplývá, že „[p]ředpokladem práva dovolávat se legitimního očekávání je ... poskytnutí konkrétních ujištění ze strany příslušného orgánu, která mohou vzbudit legitimní

očekávání u toho, komu jsou určena, a dále skutečnost, že tato ujištění jsou v souladu s použitelnými právními předpisy.“

Odvolací orgán považuje uvedenou námitku daňového subjektu v kontextu uvedeného závěru NSS a neúplného vyplnění žádosti o poskytnutí dotace za **rozporuplnou**. Na jedné straně lze uvést, že již samotná skutečnost, že projekt odvolatele byl ze strany poskytovatele dotace vybrán k financování, je sama o sobě způsobilá vzbudit u daňového subjektu legitimní očekávání, že jeho projekt je v souladu s podmínkami předmětné výzvy. Jak však připomněl sám odvolatel, z uvedené judikatury NSS rovněž vyplývá, že „**za dodržení všech podmínek dotací jsou výlučně odpovědní příjemci podpor**.“ Odvolací orgán již vysvětlil, v čem spatřuje nedostatky vyplněné žádosti o financování projektu, resp. proč některé z údajů předložených v rámci žádosti o financování projektu považuje za neúplné. Vzhledem ke skutečnosti, že daňový subjekt byl v posuzovaném případě odpovědný za neúplné vyplnění projektové žádosti, nemůže odvolací orgán uvedené námitce odvolatele přisvědčit. V této souvislosti proto odvolací orgán považuje návrh odvolatele na provedení důkazu výsledkem svědků, kteří se měli zúčastnit schůzky v sídle správce daně v listopadu 2009, jako nadbytečný.

Ad d) (K informacím obsaženým v přípisu správce daně ze dne 25. 3. 2019)

Odvolací orgán ohledně výše uvedeného přípisu správce daně konstatuje, že odpověď na žádost o poskytnutí informací byla koncipována v době, kdy ještě nebyla zahájena předmětná veřejnosprávní kontrola č. ZL/00793/EP/A/10, na základě které byla posuzovaná pochybení daňového subjektu zjištěna. Oznámení o zahájení veřejnosprávní kontroly bylo vydáno dne 24. 4. 2019, tedy zhruba o měsíc později, než došlo k odpovědi na předmětnou žádost o informace.

V souladu s čl. 11 smlouvy o poskytnutí dotace je poskytovatel dotace oprávněn kontrolovat dodržení podmínek, za kterých byla dotace poskytnuta, a to v souladu se zákonem o finanční kontrole. Odvolací orgán v této souvislosti obecně uvádí, že řídicí orgány jsou oprávněny vykonávat kontrolu příjemců dotací po celou dobu, po kterou lze těmto příjemcům uložit odvod za porušení rozpočtové kázně. Skutečnost, že řídicí orgán hodnotí postup příjemce dotace v průběhu kontrolovaného období v závislosti na zjištěných poznatcích odlišně, nemůže být takovému řídicímu orgánu kladena k tíži, a to právě s ohledem na proměnlivý charakter doposud zjištěných poznatků.

V souvislosti s posuzovaným řízením o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně je však nutné kontrolní činnost řídicího orgánu považovat za činnost, která předcházela zahájení daňového řízení. S ohledem na tuto skutečnost jsou proto závěry správce daně vyplývající z předmětného přípisu pro účely odvolacího řízení irelevantní.

V. Závěr

Odvolací orgán přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu vymezeném odvoláním a s přihlédnutím k námitkám odvolatele dospěl k závěru, že platební výměr **nebyl vydán v souladu s právními předpisy a se skutkovým stavem**.

Přestože se odvolací orgán ztotožnil se správcem daně v případě závěru o neúplném poskytnutí informací v žádosti o schválení projektu k financování, nelze na takové jednání odvolatele pohlížet jako na neoprávněné použití peněžních prostředků, pro

který by bylo možné uložit odvod za porušení rozpočtové kázně. Důvodem je zejména ta skutečnost, že samotná konstrukce ustanovení § 22 ZRPÚR předpokládá, že se porušení některého z právních předpisů ČR, přímo použitelného předpisu Evropské unie, veřejnoprávní smlouvy nebo zvláštního právního předpisu dopouští *příjemce* dotačních prostředků, a nikoliv jejich *žadatel*. Teprve uzavřením smlouvy o poskytnutí dotace se z žadatele o finanční prostředky stává jejich příjemce, který je způsobilý při jejich neoprávněném použití dopustit se porušení rozpočtové kázně.

Odvolací orgán se dále neztotožnil se správcem daně ani v případě uložení odvodu z důvodu nesplnění eliminačních kritérií spočívajících v dodržení legislativy ČR a EU, resp. ve splnění eliminačního kritéria *Majetkové vztahy*. Odvolací orgán nepovažoval porušení podmínek rozhodnutí o dotaci, které byly závazné toliko pro spolek CHRĪBÁK, tím, že tento spolek uzavřel s odvolatelem nájemní smlouvu, za skutečnost, která by představovala porušení legislativy ČR a EU, neboť předmětné **rozhodnutí o dotaci MŠMT nelze považovat za právní předpis, nýbrž je nutné jej posuzovat jako individuální správní akt**, který je závazný toliko pro jeho adresáta. Předložená nájemní smlouva dle názoru odvolacího orgánu dále nijak neohrožovala realizaci projektu, resp. jeho provozní fáze. Navíc, i v případě potvrzení závěru správce daně o nesplnění některého z eliminačních kritérií by se jednalo o pochybení *žadatele*, a nikoliv o pochybení *příjemce* dotačních prostředků, v jehož důsledku by odvod za porušení rozpočtové kázně nebylo možné uložit.

Odvolací orgán však upozorňuje, že se v průběhu odvolacího řízení nezabýval otázkou případného naplnění skutkové podstaty trestného činu, neboť pro takové posouzení nedisponuje požadovanou pravomocí.

S ohledem na výše uvedené rozhodnul odvolací orgán tak, že napadené rozhodnutí zrušil a řízení zastavil.

Poučení o opravných prostředcích:

Proti tomuto rozhodnutí se nelze podle § 116 odst. 4 daňového řádu dále odvolat.

Ing.
Miroslav
Matej Ph.D.
Ing. Miroslav Matej, Ph.D.
ředitel odboru

Digitálně podepsal Ing. Miroslav Matej Ph.D.
DN: cn=Ing. Miroslav Matej Ph.D.,
sn=Matej, givenName=Miroslav, c=CZ,
ou=10803, ou=Letenská 15, 118 10
PRAHA 1, ou=Ministerstvo financí,
o=Česká republika - Ministerstvo financí,
title=Ředitel odboru, serialNumber=ICA
- 10473764
Datum: 2021.05.26 16:40:40 +02'00'

Rozdělovník:

1. [REDAKCE], advokát, [REDAKCE]
2. Úřadu Regionální rady regionu soudržnosti Střední Morava, Jeremenkova 1211/40b, 779 00 Olomouc
3. Spis vedený Ministerstvem financí